

第二节 产品成本的归集和分配

一、基本生产费用的归集和分配

间接费用通用分配公式：

$$\text{间接费用分配率} = \frac{\text{待分配的间接费用}}{\text{各个分配对象的分配标准合计}}$$

某分配对象应分配的间接费用 = 间接费用分配率 × 某分配对象的分配标准

【例 13-1】某生产车间实际领用某种原材料 2106 千克，单价 20 元，原材料费用合计 42120 元，投产甲产品 400 件，乙产品 300 件。甲产品消耗定额 1.2 千克，乙产品消耗定额 1.1 千克。

要求：按照各产品的定额消耗量为分配标准分配材料成本。

【解析】

$$\text{分配率} = 42120 / (400 \times 1.2 + 300 \times 1.1) = 52 \text{ (元/千克)}$$

应分配的材料费用：

$$\text{甲产品：} 52 \times 480 = 24960 \text{ (元)}$$

$$\text{乙产品：} 52 \times 330 = 17160 \text{ (元)}$$

$$\text{合计：} 42120 \text{ (元)}$$

【例 13-3】假设某基本生产车间甲产品生产工时为 56000 小时，乙产品生产工时为 32000 小时，本月发生制造费用 36080 元。

要求：按生产工时比例在甲、乙产品之间分配制造费用。

【解析】

$$\text{制造费用分配率} = 36080 / (56000 + 32000) = 0.41 \text{ (元/小时)}$$

$$\text{甲产品制造费用} = 56000 \times 0.41 = 22960 \text{ (元)}$$

$$\text{乙产品制造费用} = 32000 \times 0.41 = 13120 \text{ (元)}$$

二、辅助生产费用的归集和分配

辅助生产费用的分配主要方法：直接分配法、交互分配法。

1. 直接分配法

(1) 特点：不考虑辅助生产内部相互提供的劳务量，直接将各辅助生产车间发生的费用分配给辅助生产以外的各个受益单位或产品；

(2) 计算公式：

辅助生产的单位成本

$$= \text{辅助生产费用总额} / (\text{辅助生产的产品或劳务总量} - \text{对其他辅助部门提供的产品或劳务量})$$

各受益车间、产品或各部门应分配的费用 = 辅助生产的单位成本 × 该车间、产品或部门的耗用量

(3) 优缺点及适用范围



采用直接分配法，由于各辅助生产费用只是对外分配，计算工作简便。当辅助生产车间相互提供产品或劳务量差异较大时，分配结果往往与实际不符，因此，这种分配方法只适宜在辅助生产内部相互提供产品或劳务不多、不进行费用的交互分配对辅助生产成本和产品制造成本影响不大的情况下采用。

【例 13-4】某企业设有供电和锅炉两个辅助生产车间，这两个车间的辅助生产明细账所归集的费用分别是：供电车间 89000 元、锅炉车间 21000 元；供电车间为生产甲乙产品、各车间管理部门和企业行政管理部门提供 362000 度电，其中锅炉车间耗电 6000 度；锅炉车间为生产甲乙产品、各车间及企业行政管理部门提供 5370 吨热力蒸汽，其中供电车间耗用 120 吨。采用直接分配法分配此项费用，并编制“辅助生产费用分配表”，如表 13-4 所示。

表 13-4 辅助生产费用分配表 (直接分配法)

20×0 年 5 月

单位：元

借方科目		生产成本——基本生产成本			制造费用（基本车间）	管理费用	合计
		甲产品	乙产品	小计			
供电车间	耗用量（度）	220000	130000	350000	4200	1800	356000
	分配率						0.25
	金额	55000	32500	87500	1050	450	89000
锅炉车间	耗用量（吨）	3000	2200	5200	30	20	5250
	分配率						4
	金额	12000	8800	20800	120	80	21000
金额合计		67000	41300	108300	1170	530	110000

根据“辅助生产费用分配表”编制会计分录，将锅炉车间及供电车间的费用分配计入有关科目及所属明细账如下：

借：生产成本——基本生产成本——甲产品	67000
——乙产品	41300
制造费用——基本生产车间	1170
管理费用	530
贷：生产成本——辅助生产成本——供电车间	89000
——锅炉车间	21000

2. 交互分配法

(1) 特点:

需要进行两次分配:

- ①在各辅助生产车间之间进行一次交互分配；
- ②将各辅助生产车间交互分配后的实际费用，对辅助生产车间以外的各受益单位进行分配。

(2) 计算公式



①对内交互分配率

=辅助生产费用总额/辅助生产提供的总产品或劳务总量

②对外分配率

=（交互分配前的成本费用+交互分配转入的成本费用-交互分配转出的成本费用）/对辅助生产车间以外的其他部门提供的产品或劳务总量

（3）优缺点

采用交互分配法，辅助生产内部相互提供产品或劳务全都进行了交互分配，从而提高了分配结果的正确性。但各辅助生产费用要计算两个单位成本（费用分配率），进行两次分配，因而增加了计算工作量。

【例 13-5】沿用【例 13-4】资料，采用交互分配法分配辅助生产费用，并编制“辅助生产费用分配表”，如表 13-5 所示。

前例数据：

用电部门	甲产品	乙产品	制造费用 (基本车间)	管理费用	锅炉	合计
耗用量(度)	220000	130000	4200	1800	6000	362000
用蒸汽部门	甲产品	乙产品	制造费用 (基本车间)	管理费用	供电	合计
耗用量(吨)	3000	2200	30	20	120	5370

表 13-5 辅助生产费用分配表（交互分配法）

20×0 年 5 月

单位：元

项目		供电车间			锅炉车间		
		耗用量 (度)	单位 成本	分配 金额	耗用量 (吨)	单位 成本	分配 金额
待分配费用		362000	0.2459	89000	5370	3.9106	21000
交互分配	辅助生产 -供电			469.27	-120		-469.27
	辅助生产 -锅炉	-6000		-1475.14			1475.14
对外分配辅助生产费用		356000	0.2472	87994.14	5250	4.1916	22005.86
对外分配	基本生产 -甲产品	220000		54378.40	3000		12574.78
	基本生产 -乙产品	130000		32132.69	2200		9221.51
	制造费用	4200		1038.13	30		125.75
	管理费用	1800		444.91	20		83.83



	合计	356000		87994.14	5250		22005.86	110000
--	----	--------	--	----------	------	--	----------	--------

根据表 13-5 编制以下分录:

(1) 交互分配

借：生产成本——辅助生产成本——供电车间	469.27
——锅炉车间	1475.14
贷：生产成本——辅助生产成本——锅炉车间	469.27
——供电车间	1475.14

(2) 对外分配

借：生产成本——基本生产成本——甲产品	66953.18
——乙产品	41354.20
制造费用——基本车间	1163.88
管理费用	528.75
贷：生产成本——辅助生产成本——供电车间	87994.14
——锅炉车间	22005.86

【例题·多选题】甲公司有供电、燃气两个辅助生产车间，公司采用交互分配法分配辅助生产成本。本月供电车间供电 20 万度，成本费用为 10 万元，其中燃气车间耗用 1 万度电；燃气车间供气 10 万吨，成本费用为 20 万元，其中供电车间耗用 0.5 万吨燃气。下列计算中，正确的有（ ）。

- A. 供电车间分配给燃气车间的成本费用为 0.5 万元
B. 燃气车间分配给供电车间的成本费用为 1 万元
C. 供电车间对外分配的成本费用为 9.5 万元
D. 燃气车间对外分配的成本费用为 19.5 万元

【答案】 ABD

【解析】

供电车间分配给燃气车间的成本=10/20×1=0.5 万元, A 正确

燃气车间分配给供电车间的成本=20/10×0.5=1 万元, B 正确

供电车间对外分配的成本=10-0.5+1=10.5 万元，C 不正确

燃气车间对外分配的成本=20-1+0.5=19.5 万元，D 正确

【例题·计算分析题】甲公司有锅炉和供电两个辅助生产车间，分别为基本生产车间和行政管理部门提供蒸汽和电力，两个辅助生产车间之间也相互提供产品。2013年9月份的辅助生产及耗用情况如下：

(1) 辅助生产情况

项 目	锅炉车间	供电车间
生产费用	60000 元	100000 元
生产数量	15000 吨	200000 度

(2) 各部门耗用辅助生产产品情况

耗用部门		锅炉车间	供电车间
辅助生产车间	锅炉车间		75000 度



	供电车间	2500 吨	
基本生产车间		12000 吨	100000 度
行政管理部门		500 吨	25000 度

要求：采用直接分配法对辅助生产费用进行分配。

【答案】

$$\text{锅炉车间分配率} = \frac{60000}{15000 - 2500} = 4.8$$

应计入基本生产成本的锅炉车间费用 = $12000 \times 4.8 = 57600$ (元)

应计入管理费用的锅炉车间费用 = $500 \times 4.8 = 2400$ (元)

$$\text{供电车间分配率} = \frac{100000}{200000 - 75000} = 0.8$$

应计入基本生产成本的供电车间费用 = $100000 \times 0.8 = 80000$ (元)

应计入管理费用的供电车间费用 = $25000 \times 0.8 = 20000$ (元)

辅助生产费用分配表（直接分配法）

单位：元

项 目	锅炉车间	供电车间	合 计
待分配费用	60000	100000	160000
分配 基本生产成本	57600	80000	137600
管理费用	2400	20000	22400

根据辅助生产费用分配表编制会计分录，将锅炉车间及供电车间的费用分配记入有关科目及所属明细账：

借：生产成本——基本生产成本 137600

管理费用 22400

贷：生产成本——辅助生产成本——锅炉车间 60000

——供电车间 100000

沿用前例甲公司的锅炉和供电车间的数据，采用交互分配法对辅助生产费用进行分配。

【答案】

1. 交互分配

$$\text{锅炉车间交互分配率} = 60000 \div 15000 = 4$$

应分配给供电车间的锅炉车间费用 = $2500 \times 4 = 10000$ (元)

$$\text{供电车间交互分配率} = 100000 \div 200000 = 0.5$$

应分配给锅炉车间的供电车间费用 = $75000 \times 0.5 = 37500$ (元)

锅炉车间对外分配辅助生产费用 = $60000 + 37500 - 10000 = 87500$ (元)

供电车间对外分配辅助生产费用 = $100000 + 10000 - 37500 = 72500$ (元)



2. 对外分配

$$\frac{87500}{15000 - 2500} = 7$$

 锅炉车间对外分配率 = $\frac{87500}{15000 - 2500} = 7$

 应计入基本生产成本的锅炉车间费用 = $12000 \times 7 = 84000$ (元)

 应计入管理费用的锅炉车间费用 = $500 \times 7 = 3500$ (元)

$$\frac{72500}{200000 - 75000} = 0.58$$

 供电车间对外分配率 = $\frac{72500}{200000 - 75000} = 0.58$

 应计入基本生产成本的供电车间费用 = $100000 \times 0.58 = 58000$ (元)

 应计入管理费用的供电车间费用 = $25000 \times 0.58 = 14500$ (元)

辅助生产费用分配表 (交互分配法)

单位: 元

项 目		锅炉车间	供电车间	合 计
待分配费用		60000	100000	160000
交互分配	锅炉车间	37500	-37500	—
	供电车间	-10000	10000	—
对外分配辅助生产费用		87500	72500	160000
对外分配	基本生产成本	84000	58000	142000
	管理费用	3500	14500	18000

根据辅助生产费用分配表编制分录:

(1) 交互分配

借: 生产成本——辅助生产成本——锅炉车间 37500

——供电车间 10000

贷: 生产成本——辅助生产成本——供电车间 37500

——锅炉车间 10000

(2) 对外分配

借: 生产成本——基本生产成本 142000

管理费用 18000

贷: 生产成本——辅助生产成本——锅炉车间 87500

——供电车间 72500

